



UNIVERSITÀ  
DEGLI STUDI DI BARI  
ALDO MORO



DIPARTIMENTO JONICO IN SISTEMI  
GIURIDICI ED ECONOMICI DEL MEDITERRANEO  
SOCIETÀ, AMBIENTE, CULTURE  
IONIAN DEPARTMENT OF LAW, ECONOMICS  
AND ENVIRONMENT

# ANNALI 2020

ANNO VIII

## DEL DIPARTIMENTO JONICO

### ESTRATTO

NICOLÒ TREGLIA

Una nuova fiscalità europea: volàno  
per la ripresa post Covid-19



ISBN 9788894503043



## DIRETTORE DEL DIPARTIMENTO

Riccardo Pagano

## DIRETTORI DEGLI ANNALI

Carlo Cusatelli – Gabriele Dell’Atti – Giuseppe Losappio

## COMITATO SCIENTIFICO

Cesare Amatulli, Massimo Bilancia, Annamaria Bonomo, Maria Teresa Paola Caputi Jambrenghi, Nicolò Carnimeo, Daniela Caterino, Nicola Fortunato, Pamela Martino, Maria Concetta Nanna, Vincenzo Pacelli, Fabrizio Panza, Pietro Alexander Renzulli, Angelica Riccardi, Umberto Salinas, Paolo Stefanì, Laura Tafaro, Giuseppe Tassielli

## COMITATO DIRETTIVO

Aurelio Arnese, Danila Certosino, Luigi Iacobellis, Ivan Ingravallo, Ignazio Lagrotta, Francesco Moliterni, Paolo Pardolesi, Francesco Perchinunno, Angelica Riccardi, Claudio Sciancalepore, Nicola Triggiani, Antonio Felice Uricchio, Umberto Violante

## COMITATO DI REDAZIONE

Patrizia Montefusco (Responsabile di redazione),  
Francesca Altamura, Michele Calabria, Danila Certosino,  
Marco Del Vecchio, Francesca Nardelli, Filomena Pisconti,  
Francesco Scialpi, Andrea Sestino, Pierluca Turnone, Domenico Vizzielli

### Contatti:

Dipartimento Jonico in Sistemi Giuridici ed Economici del Mediterraneo: Società, Ambiente, Culture  
ex Convento San Francesco – Via Duomo, 259 – 74123 Taranto, Italy

e-mail: [annali.dipartimentojonico@uniba.it](mailto:annali.dipartimentojonico@uniba.it)

telefono: + 39 099 372382 • fax: + 39 099 7340595

<https://www.uniba.it/ricerca/dipartimenti/sistemi-giuridici-ed-economici/edizioni-digitali/gli-annali>



# ANNALI2020

ANNO VIII  
DEL DIPARTIMENTO JONICO





Nicolò Treglia

## UNA NUOVA FISCALITÀ EUROPEA: VOLÀNO PER LA RIPRESA POST COVID-19\*

### ABSTRACT

Il contributo intende analizzare il sistema delle fonti di finanziamento del bilancio dell'UE a seguito delle principali misure economiche adottate per contrastare gli effetti causati dalla pandemia Covid 19. In particolare l'indagine è rivolta alla possibilità di introdurre nuove risorse proprie seguendo due distinte linee d'azione: digitale e ambiente. In tal modo la leva fiscale diventa punto nodale con l'istituzione a livello comunitario di tributi ambientali nonché di un modello di tassazione della *digital economy* (c.d. *web tax*).

The paper intends to analyze the funding sources' system of EU's budget considering the main economic measures adopted as an answer to the coronavirus crisis. In particular the analysis focuses on the possibility to introduce new own resources following two different action lines: digital and environmental. This way the tax leverage becomes a focal point through the introduction of environmental taxes and a web tax in the European Union.

### PAROLE CHIAVE

Risorse proprie Ue – tributi ambientali – *web tax*

EU's own resources – environmental taxes – web tax

SOMMARIO: 1. Premessa. – 2. L'attuale finanziamento del bilancio dell'Unione attraverso le risorse proprie. – 3. (Segue:) ... e le occasioni (mancate) per un suo miglioramento. – 4. Verso una sovranità tributaria europea? – 5. Prospettive future di riforma per un utilizzo della leva fiscale lungo due direttive: il digitale ... – 6. (Segue:) ... e l'ambiente. – 7. Conclusioni.

1. Nonostante siano ancora incerti gli impatti negativi sulle economie mondiali nel lungo periodo, è già possibile affermare che le conseguenze di quella che può essere definita la peggiore crisi dal dopoguerra dureranno ben oltre la fine dell'emergenza sanitaria<sup>1</sup>.

---

\*Saggio sottoposto a revisione secondo il sistema per *peer review*

<sup>1</sup> Secondo le stime della Commissione europea del maggio 2020, il PIL dell'Ue subirà quest'anno un decremento del 7,5% mentre il tasso di disoccupazione arriverà al 9%.

La storia insegna come le pandemie, pur colpendo i territori con la stessa intensità, possono comportare effetti diversi tra differenti aree geografiche<sup>2</sup>. È ciò che sta accadendo nell'attuale contesto, tristemente segnato dal Covid-19, in cui una crisi iniziata come simmetrica ha comportato conseguenze asimmetriche sia a livello territoriale – tra Stati – sia a livello settoriale – tra i vari comparti produttivi. Ciò comporta la necessità di una risposta univoca a livello dell'UE in quanto attingere a risorse di singoli stati provocherebbe un incremento delle diseguaglianze tra gli stessi.

I governi nazionali, nelle misure adottate per contenere gli effetti socio-economici della pandemia, hanno seguito due linee d'azione: sul piano della politica economico-monetaria sono state effettuate immissioni di liquidità per erogare aiuti a famiglie, imprese e professionisti; sul piano fiscale invece sono state disposte sospensioni e rateazioni dei versamenti fiscali<sup>3 4</sup>. L'Unione europea, dal canto suo, su richiesta dei singoli Stati membri ha già reso disponibili: 100 miliardi con il meccanismo *Sure* contro la disoccupazione, 200 miliardi – messi a disposizione attraverso nuove garanzie della Banca europea degli investimenti (BEI) – per nuovi finanziamenti alle imprese e 240 miliardi della linea di credito del Mes<sup>5</sup> chiamata *Pandemic crisis support*. In particolare quest'ultima, accessibile a tutti i paesi dell'eurozona in misura massima pari al 2% del PIL nazionale, è volta al finanziamento dell'assistenza sanitaria diretta e indiretta e delle spese relative alla cura e alla prevenzione del Covid-19. Indispensabili, però, appaiono ulteriori provvedimenti maggiormente incisivi. In tale ottica un ottimo strumento è il quadro finanziario pluriennale (QFP) per il periodo 2021-2027 che dovrà essere predisposto e approvato dall'Unione.

Il 28 maggio 2020 la Commissione europea ha poi proposto di affiancare al quadro finanziario pluriennale un innovativo piano straordinario, chiamato *Next Generation EU*, per contribuire a riparare i danni immediati causati dalla pandemia e ad avviare un percorso di ripresa economica<sup>6</sup>. In particolare, la suddetta proposta prevede:

i) un bilancio pluriennale dell'UE di circa 1.074 miliardi di euro per il periodo 2021-2027;

<sup>2</sup> Si pensi alla c.d. peste nera (1347-1352) che ha sterminato oltre il 40% della popolazione europea o alle varie pestilenze che hanno afflitto l'Italia nel corso del XVII secolo.

<sup>3</sup> In tal senso F. Pepe, *L'emergenza Covid-19 nell'Unione europea: verso una solidarietà tributaria "strategica"?*, in *Rivista telematica di diritto tributario*, 1, 2020.

<sup>4</sup> In particolare il Parlamento italiano ha approvato i seguenti provvedimenti straordinari: decreto legge 17 marzo 2020, n. 18 (c.d. Cura Italia), convertito con modificazioni in legge 24 aprile 2020, n. 27; decreto legge 8 aprile 2020, n. 23 (c.d. Liquidità), convertito con modificazioni in legge 5 giugno 2020, n. 40; decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (c.d. Rilancio), convertito con modificazioni in legge 17 luglio 2020, n. 77. Tali provvedimenti hanno portato ad un inevitabile aumento della spesa pubblica; si pensi, infatti, che il debito delle amministrazioni pubbliche italiane ha raggiunto, nel maggio del 2020, la soglia dei 2.500 miliardi di euro, attestandosi al 158% del PIL. Cfr. A.F. Uricchio, G.M. Cartanese, *Le misure tributarie per fronteggiare l'emergenza COVID*, in *Gazzetta Forense*, 2020.

<sup>5</sup> Si veda A.F. Uricchio, F.L. Giambone, *The EU budget powering the recovery plan for Europe*, in *Open Review of Management, Banking and Finance*, 2020.

<sup>6</sup> Cfr. COM (2020) 456 final, «Il momento dell'Europa: riparare i danni e preparare il futuro per la prossima generazione».



ii) il *Next Generation EU*: un fondo di circa 750 miliardi di euro, di cui 390 di trasferimenti a fondo perduto e 360 di prestiti a tassi agevolati<sup>7</sup> <sup>8</sup>. Tale fondo sarà finanziato da obbligazioni della Commissione garantite direttamente dal bilancio UE; con una condivisione comune del rischio solo in un'ottica futura, senza alcuna mutualizzazione del debito passato. I titoli emessi sui mercati dei capitali saranno ripagati dalla Commissione stessa e non dai singoli Stati membri in un arco temporale compreso tra il 2028 e il 2058.

A conclusione del vertice più lungo degli ultimi venti anni, il Consiglio europeo (durato dal 17 al 21 luglio 2020) ha approvato, dopo complessi negoziati, la proposta della Commissione<sup>9</sup>.

2. L'art. 311 del Trattato sul funzionamento dell'unione europea (TFUE), in ordine alla procedura attraverso cui si stabiliscono le risorse proprie<sup>10</sup>, così recita: «L'Unione si dota dei mezzi necessari per conseguire i suoi obiettivi e per portare a compimento le sue politiche. Il bilancio, fatte salve le altre entrate, è finanziato integralmente tramite risorse proprie». Viene poi stabilito l'iter legislativo per l'individuazione dell'ammontare delle entrate nonché delle spese dal momento che – ai sensi dell'art. 310 TFUE – il bilancio UE deve risultare in pareggio; nel medesimo *iter* si definiscono le tipologie di risorse attraverso cui finanziare il bilancio. In particolare il Consiglio, a seguito di consultazione del Parlamento europeo con un parere non vincolante, «deliberando secondo una procedura legislativa speciale, all'unanimità [...] adotta una decisione [...] che entra in vigore solo previa approvazione degli Stati membri conformemente alle rispettive norme costituzionali». Appare evidente come il procedimento risulti complesso e di efficacia non immediata dal momento che è previsto un doppio potere di veto degli Stati membri – a livello di Consiglio nonché da parte dei parlamenti nazionali. Il Parlamento europeo, pertanto, è relegato ad un ruolo meramente consultivo<sup>11</sup>. Si badi bene che la richiesta dell'unanimità del Consiglio facilmente si presta ad ostacolare ogni decisione.

Il Trattato di Roma, stipulato il 25 marzo 1957, prevedeva che la Comunità economica europea si sarebbe finanziata con contributi nazionali solo per un periodo

---

<sup>7</sup> I tre pilastri di tale nuovo fondo riguardano rispettivamente il sostegno ai paesi membri, il rilancio dell'economia e il rafforzamento di programmi già esistenti. Il primo (finanziato con 672,5 miliardi) servirà alla ripresa e resilienza (*Recovery and resilience facility*) e verrà distribuito in base agli impatti provocati dalla pandemia; il secondo (finanziato con 47,5 miliardi) avrà la funzione di sostenere gli investimenti privati mentre il terzo (finanziato con 30 miliardi) sarà volto al potenziamento di progetti già in atto quali, ad esempio, la transizione verde, la transizione digitale e l'inclusione sociale.

<sup>8</sup> All'Italia spetterebbero 82 miliardi di sovvenzioni e 127 di prestiti.

<sup>9</sup> Cfr: Special meeting of the European Council (17, 18, 19, 20 and 21 July 2020) – *Conclusions of General Secretariat of the Council*.

<sup>10</sup> Si veda A. Zatti, *Il finanziamento dell'Unione europea e il sistema delle risorse proprie*, Cedam, Pavia 2002.

<sup>11</sup> In tal senso C. Sciancalepore, *Appunti sulla tassazione dell'economia digitale come nuova risorsa propria europea*, in *Riv. dir. trib.*, 6, 2019, p. 690.

di transizione per poi passare ad un sistema basato su risorse proprie. Tale passaggio è avvenuto al Consiglio europeo di Lussemburgo dell'aprile 1970 che ha introdotto quali mezzi di finanziamento i prelievi agricoli, i dazi doganali e una percentuale dell'IVA; è soltanto nel 1988 che si è aggiunta una percentuale del reddito nazionale lordo dei singoli Stati.

L'ultimo provvedimento, relativo al quadro finanziario pluriennale 2014-2017, è la Decisione del Consiglio UE n. 335 del 26 maggio 2014 che all'art. 2 definisce risorse proprie le entrate provenienti:

a) dalle risorse proprie tradizionali costituite prevalentemente dai dazi doganali e dai prelievi agricoli;

b) dalla risorsa propria basata sull'IVA, determinata attraverso l'applicazione di un'aliquota uniforme<sup>12</sup> agli imponibili IVA armonizzati, determinati secondo le regole dell'Unione;

c) dalla risorsa propria basata sul Reddito nazionale lordo dei singoli Stati, calcolata mediante l'applicazione di un'aliquota uniforme al totale dei RNL di tutti gli Stati membri<sup>13</sup>.

Nel 2018 le risorse proprie tradizionali hanno rappresentato il 14,2% delle entrate totali, l'IVA il 12,4% mentre la restante parte è attribuibile al reddito nazionale lordo<sup>14</sup>. Sono risorse che esulano dalle politiche dei singoli Stati, i quali debbono riscuoterle dai propri contribuenti e versarle nelle casse dell'Unione. Emerge, quindi, come si tratti di entrate derivate per le quali risulta improprio il *nomen* «risorse proprie», poiché con queste ultime si è soliti intendere quei tributi istituiti e riscossi a livello comunitario<sup>15</sup>.

3. Il Trattato di Lisbona, entrato in vigore il 1° dicembre 2009, ha introdotto la possibilità di istituire nuove categorie di risorse proprie o sopprimere una categoria esistente (*ex art.* 311 TFUE, secondo paragrafo). Nel tempo sono state elaborate numerose proposte per un riesame complessivo della disciplina. Nel 2011 la Commissione ha presentato un ambizioso pacchetto legislativo sulle risorse proprie<sup>16</sup> – unitamente alle proposte per il quadro finanziario pluriennale 2014-2020 – volto ad una semplificazione dei contributi degli Stati membri, all'ampliamento delle tipologie di risorse<sup>17</sup> e ad una riforma dei meccanismi di correzione. Tale provvedimento, però, non ha mai superato il vaglio del Consiglio europeo.

---

<sup>12</sup> Attualmente pari allo 0,3%. Resta fermo che l'imponibile considerato per ciascuno Stato membro non può essere superiore al 50% del RNL per evitare che Stati dalle finanze poco floride versino importi eccessivi.

<sup>13</sup> Tale risorsa, anche definita complementare, viene utilizzata in funzione residuale anche se con il passare del tempo ha assunto un ruolo preminente tra le varie fonti di finanziamento.

<sup>14</sup> Fonte: Relazione annuale 2019 Corte dei Conti «*I rapporti finanziari con l'Unione Europea e l'utilizzazione dei fondi Europei*».

<sup>15</sup> In questi termini C. Sciancalepore, *Appunti sulla tassazione dell'economia digitale*, cit., p. 688.

<sup>16</sup> Cfr. COM(2011) 510.

<sup>17</sup> Tra cui un'IVA riformata e un'imposta sulle transazioni finanziarie (ITF).

Si ricorda, altresì, la costituzione nel 2014 del c.d. gruppo Monti, composto da membri del Parlamento, del Consiglio, della Commissione e presieduto, appunto, dall'ex premier italiano Mario Monti. Nella sua relazione finale del gennaio 2017<sup>18</sup> il gruppo ha evidenziato la necessità di una riforma organica del bilancio UE sia dal lato delle entrate che da quello delle spese con l'obiettivo di implementare modalità di acquisizione e gestione delle risorse maggiormente eque, semplici e trasparenti<sup>19</sup>.

Diverse sono state, poi, le risoluzioni del Parlamento europeo in cui, da un lato, sono state poste in rilievo le criticità e le inefficienze dell'attuale sistema (anche in termini di uno scarso controllo parlamentare)<sup>20</sup> e, dall'altro, è stata invitata la Commissione a presentare progetti di riforma<sup>21</sup>. Interessante la proposta della Commissione del 2 maggio 2018<sup>22</sup> di introdurre un paniere di nuove risorse proprie costituito da: a) un prelievo del 20% sulle entrate provenienti dal sistema di scambio di quote di emissione, b) un prelievo da applicare alla nuova base imponibile consolidata comune per l'imposta sulle società con aliquota del 3% (CCCTB), c) un contributo nazionale sui rifiuti di imballaggio di plastica non riciclata (0,80 €/kg). Complessivamente, secondo stime della Commissione, «le nuove risorse proprie dovrebbero rappresentare il 12% circa del bilancio totale dell'UE e potrebbero apportare fino a 22 miliardi di euro all'anno per il finanziamento delle nuove priorità». Tali proposte, accolte con favore dal Parlamento<sup>23</sup>, sono state criticate dalla Corte dei conti dell'UE (Parere n. 5/2018) in quanto per ciò che riguarda la CCCTB (*sub b*) «la

---

<sup>18</sup> «Future financing of the EU. Final report and recommendations of the High Level Group on own resources», consultabile al seguente link [http://images.dirittounioneuropea.eu/f/sentenze/documento\\_DpoJK\\_due.pdf](http://images.dirittounioneuropea.eu/f/sentenze/documento_DpoJK_due.pdf).

<sup>19</sup> Sul punto C. Sciancalepore, *Web tax e risorse proprie europee. Un connubio perfetto?*, in *Rivista di diritto tributario, supplemento online dell' 11 ottobre 2019* consultabile al link <http://www.rivistadirittotributario.it/2019/10/11/web-tax-risorse-proprie-europee-un-connubio-prefetto/>, evidenzia come «l'attuale sistema del finanziamento europeo è considerato poco trasparente, troppo complicato e iniquo, tale da rendere il bilancio europeo un documento destinato alla lettura di pochi specialisti. Il contribuente europeo non ha la consapevolezza di partecipare alle spese europee e vede come soggetto attivo dei dazi doganali e in quota parte dell'IVA non già l'Unione europea ma l'Amministrazione nazionale».

<sup>20</sup> Cfr. Risoluzione legislativa del Parlamento europeo del 17 dicembre 2014 sulla proposta di regolamento del Consiglio che modifica il regolamento (CE, Euratom) n. 1150/2000 recante applicazione della decisione 2007/436/CE, Euratom, relativa al sistema delle risorse proprie della Comunità (COM(2014)0704 – C8-0250/2014 – 2014/0332(NLE)).

<sup>21</sup> Si vedano la Risoluzione del Parlamento europeo del 15 aprile 2014 sui negoziati sul QFP 2014-2020: insegnamenti da trarre e prospettive per il futuro (2014/2005(INI)); la Risoluzione del Parlamento europeo del 6 luglio 2016 sulla preparazione della revisione post-elettorale del QFP 2014-2020: il contributo del Parlamento in vista della proposta della Commissione (2015/2353(INI)); la Risoluzione del Parlamento europeo del 26 ottobre 2016 sulla revisione intermedia del QFP 2014-2020 (2016/2931(RSP)); la Risoluzione del Parlamento europeo del 24 ottobre 2017 sul documento di riflessione sul futuro delle finanze dell'UE (2017/2742(RSP)) e la Risoluzione del Parlamento europeo del 14 marzo 2018 sulla riforma del sistema di risorse proprie dell'Unione europea (2017/2053(INI)).

<sup>22</sup> COM(2018) 325, 326, 327.

<sup>23</sup> Risoluzione del Parlamento europeo del 30 maggio 2018 sul quadro finanziario pluriennale 2021-2027 e le risorse proprie (2018/2714(RSP)).

capacità dei singoli Stati membri di verificare la corretta attribuzione dei ricavi all'interno del gruppo dipende dalla collaborazione degli altri Stati membri nella trasmissione dei dati sulle varie società controllate e controllanti. L'accesso della Corte e della Commissione a informazioni gestionali dettagliate su imprese private potrebbe essere soggetto a restrizioni». Per quanto concerne il sistema di scambio delle quote di emissione (*sub a*) la Corte, pur riconoscendo che «L'ETS dell'UE costituisce uno strumento importante per l'attuazione delle politiche dell'UE in materia di clima e ambiente», ritiene che «non generi un ulteriore incentivo per gli Stati membri a ridurre le emissioni di gas a effetto serra».

4. Per sovranità si intende l'assoluta supremazia dello Stato di fronte a tutte le persone fisiche e giuridiche che si muovono nel suo ambito territoriale<sup>24</sup>. Quella tributaria costituisce una particolare espressione della sovranità in generale, in quanto il potere di imporre tributi è dato dal rapporto tra sovranità e fiscalità, di cui quest'ultima è un elemento tipico ed essenziale per il raggiungimento dei bisogni della collettività<sup>25</sup>. I singoli Stati nazionali, storicamente, hanno sempre opposto resistenza sulla base del noto principio di «preservazioni dei sistemi nazionali» al trasferimento della propria potestà tributaria verso le istituzioni sovranazionali.

All'autonomia finanziaria dell'Unione non si accompagna un'autonomia tributaria, in assenza di una potestà impositiva europea. In tema di imposte indirette l'Unione dispone di una competenza in termini di armonizzazione delle legislazioni (*ex art. 113 TFUE*)<sup>26</sup>; di contro, minori sono i margini di intervento in materia di fiscalità diretta. L'art. 115 TFUE, infatti, dà la possibilità al Consiglio di adottare direttive per il ravvicinamento di quelle disposizioni degli Stati membri che incidono sul corretto funzionamento del mercato comune<sup>27</sup>. Nel primo caso, ci si riferisce ai tributi armonizzati (IVA, accise...) per i quali l'ordinamento comunitario adotta un unico modello di tributo a cui devono uniformarsi le legislazioni nazionali; nel secondo caso ai tributi non armonizzati (tipicamente le imposte dirette) per i quali il legislatore comunitario evita di esprimersi in ordine ad un inquadramento generale, limitandosi a intervenire su profili che possono provocare distorsioni sul mercato interno o che

---

<sup>24</sup> Enciclopedia Treccani online.

<sup>25</sup> In tal senso P. Boria, *L'Antisovrano. Potere tributario e sovranità nell'ordinamento comunitario*, Giappichelli, Torino 2004.

<sup>26</sup> «Il Consiglio, deliberando all'unanimità secondo una procedura legislativa speciale e previa consultazione del Parlamento europeo e del Comitato economico e sociale, adotta le disposizioni che riguardano l'armonizzazione delle legislazioni relative alle imposte sulla cifra d'affari, alle imposte di consumo ed altre imposte indirette, nella misura in cui detta armonizzazione sia necessaria per assicurare l'instaurazione ed il funzionamento del mercato interno ed evitare le distorsioni di concorrenza».

<sup>27</sup> Si ricordano la c.d. direttiva Madre e figlia, in tema di dividendi; la direttiva 434/90 CEE sulle riorganizzazioni societarie; la direttiva 49/2003/CE su interessi e *royalties*; la direttiva 48/2003/CE sulla tassazione degli interessi.

possono incidere sulle libertà fondamentali (stabilimento, circolazione di merci, servizi, capitali)<sup>28</sup>.

La maggior parte del bilancio Ue è alimentato da trasferimenti dei singoli Stati alle istituzioni comunitarie con l'effetto che i cittadini, non essendo chiamati a finanziare direttamente i servizi di cui fruiscono, non hanno ancora sviluppato una sorta di «senso di appartenenza europea», non sentendosi parte di un progetto comune.

Ecco, dunque, che lo strumentario fiscale può diventare un'ottima leva mediante l'introduzione di tributi istituiti e riscossi a livello sovranazionale<sup>29</sup>, superando la paradossale situazione di «*representation without taxation*»<sup>30</sup>. Il tributo passerebbe da elemento tendenzialmente negativo a fattore propulsore per una maggiore integrazione europea; si potrebbe, in tal modo, dare avvio ad un iter virtuoso in cui una posizione di centralità verrebbe assunta dal cittadino-contribuente europeo. Verrebbero ridotte le persistenti disparità di trattamento nella distribuzione della ricchezza all'interno della collettività, implementando un *welfare* – ulteriore rispetto a quello degli Stati membri – che tuteli e finanzi i diritti sociali (istruzione, assistenza sanitaria, equa retribuzione, ecc.)<sup>31</sup>. Senza dimenticare che con tali nuove risorse potrebbero essere rimborsate le passività sottoscritte dall'UE relative al piano *Next Generation UE*<sup>32</sup>, riducendo al contempo la percentuale dei contributi basati sul RNL così da «alleggerire» i bilanci statali già pregiudicati dalle minori entrate nel periodo di *lockdown*<sup>33</sup>.

Sarebbe necessario un radicale cambio di paradigma oltre che una modifica dei Trattati ma, come non di rado è avvenuto negli anni, una grave congiuntura negativa impone cambiamenti epocali per sovvertire il corso degli eventi<sup>34</sup>.

In ordine alle possibili aree di intervento potrebbero, ad esempio, essere istituite entrate fiscali in relazione a presupposti impositivi non «occupati» dagli Stati, e per

---

<sup>28</sup> Sul differente approccio tra tributi armonizzati e tributi non armonizzati si veda P. Boria, *Diritto tributario*, Giappichelli, Torino 2016, p. 114.

<sup>29</sup> Illuminante sul punto P. Boria, *Diritto tributario europeo*, Giuffrè, Milano 2015 secondo cui «è dunque ben possibile sostenere che l'attribuzione del potere di istituire un tributo di carattere europeo valga ad assegnare una legittimazione politica all'Unione europea rispetto al raggiungimento di un bene comune della comunità europea. Il tributo, in quanto intimo attributo della sovranità, permetterebbe all'Unione europea di cominciare ad atteggiarsi quale ente "sovrano" che svolge funzioni politiche rispondenti ai fini di utilità sociale generale».

<sup>30</sup> Così G. Melis, A. Persiani, *Trattato di Lisbona e sistemi fiscali*, in *Dir. e prat. trib.*, 2, 2013.

<sup>31</sup> In tal senso F. Gallo, *Il futuro non è un vicolo cieco*, Sellerio editore, Palermo 2019, p. 55. Secondo l'Autore «bisognerebbe, in altri termini, fornire l'Eurozona di una capacità fiscale separata dalle politiche di bilancio dei singoli stati, dotandola di un suo budget e attribuendole il potere di istituire democraticamente tributi propri da utilizzare (pure) in funzione anticiclica e per sostenere i Paesi soggetti a shock asimmetrici».

<sup>32</sup> Cfr. Special meeting of the European Council (17, 18, 19, 20 and 21 July 2020) – *Conclusions of General Secretariat of the Council* secondo cui «The proceeds of the new own resources introduced after 2021 will be used for early repayment of Next Generation EU borrowing».

<sup>33</sup> Si pensi che nel periodo gennaio-giugno 2020 è stato calcolato in 24,2 miliardi di euro il calo delle entrate tributarie e contributive italiane rispetto allo stesso periodo dell'anno precedente.

<sup>34</sup> Si pensi al crollo dell'indice di *Wall street* del 1929 (c.d. giovedì nero) cui ha fatto seguito il *new deal* o al boom economico successivo alla Seconda guerra mondiale.

risolvere questioni che, superando la dimensione nazionale<sup>35</sup>, non sono definibili in maniera unilaterale (economia digitale ed ambiente)<sup>36</sup>.

5. Nell'attuale contesto mondiale stravolto dalla pandemia i servizi digitali hanno rafforzato il proprio ruolo nell'ambito delle attività sia relazionali che economiche – si pensi ad esempio allo *smart working*, alla didattica a distanza e agli acquisti online. Il mercato si è pian piano trasformato da un luogo di incontro fisico tra domanda e offerta ad una piattaforma online senza limiti e confini in cui è sufficiente un *click* con il mouse per spostare capitali ed effettuare transazioni di ogni genere. Tale percorso ha subito un'accelerazione nel periodo di *lockdown*, durante il quale le società della c.d. *digital economy* hanno continuato ad operare, incrementando i volumi dei *business* e quindi i propri profitti. Alla crescente diffusione di internet, dei *cloud* e delle nuove tecnologie informatiche non è seguita un'adeguata regolamentazione dei fenomeni connessi all'economia digitale dal punto di vista giuridico, in particolare da quello tributario. Sarebbe, pertanto, del tutto legittimo, anche in uno scenario di crisi mondiale come quello presente, pensare a nuove o più gravose forme di prelievo per quelle imprese appartenenti a settori che, tra i pochi attivi durante il periodo di chiusura delle attività produttive, hanno sviluppato una maggiore<sup>37</sup> o una nuova e diversa manifestazione di capacità contributiva (v. le *web companies*)<sup>38</sup>. In particolare con riferimento a queste ultime si rileva come il fenomeno in questione, da tempo indagato in dottrina<sup>39</sup>, sia

---

<sup>35</sup> Sul punto si vedano la COM(2012) 777 final del 28 novembre 2012 e la Risoluzione del Parlamento europeo del 16 febbraio 2017 sulla capacità di bilancio della zona euro (2015/2344(INI)).

<sup>36</sup> Cfr: Special meeting of the European Council (17, 18, 19, 20 and 21 July 2020) – *Conclusions of General Secretariat of the Council* che ha dedicato al tema il paragrafo «New Own Resources», secondo cui: «145. The Union will over the coming years work towards reforming the own resources system and introduce new own resources. 146. As a first step, a new own resource will be introduced and apply as of 1 January 2021 composed of a share of revenues from a national contribution calculated on the weight of non-recycled plastic packaging waste with a call rate of EUR 0.80 per kilogram with a mechanism to avoid excessively regressive impact on national contributions. 147. As additional own resources, the Commission will put forward in the first semester of 2021 proposals on a carbon border adjustment mechanism and on a digital levy with a view to their introduction at the latest by 1 January 2023. 148. The Commission is invited to put forward a revised proposal on ETS, possibly extending it to aviation and maritime».

<sup>37</sup> Come l'agroalimentare e i fornitori di dispositivi medici.

<sup>38</sup> Così E. della Valle, *Alcune coordinate dell'emergenza nell'ordinamento tributario*, in *Il fisco*, 16, 2020.

<sup>39</sup> Cfr. G. Tremonti, *La fiscalità nel terzo millennio*, in *Riv. dir. fin. sc. fin.*, 1, 1998, p. 69 ss.; P. Valente, *Ipotesi di tassazione del reddito transnazionale in internet*, in *Riv. dir. fin. sc. fin.*, 3, 1998, p. 383 ss.; F. Gallo, *Fisco ed economia digitale*, in *Dir. e prat. trib.*, 4, 2015, p. 599 ss.; A.F. Uricchio, W. Spinapolice, *La corsa ad ostacoli della web taxation*, in *Rass. trib.*, 3, 2018, p. 451 ss.; L. Del Federico, *Le nuove forme di tassazione della digital economy ed i limiti delle scelte legislative nazionali: la prospettiva italiana ed europea*, in C. Glendi, G. Corasaniti, C. Corrado Oliva, P. de' Capitani di Vimercate, *Per un nuovo ordinamento tributario*, I, Cedam, Padova 2019, p. 485 ss.; L. Carpentieri, *La tassazione delle imprese al tempo dell'economia digitale*, in L. Carpentieri (a cura di), *Profili fiscali dell'economia digitale*, Giappichelli, Torino 2020, p. 1 ss.; F. Pepe, *Dal diritto tributario alla diplomazia fiscale*, Cedam, Padova 2020, p. 1 ss.

complesso e dai contorni definitivi poco chiari, potendosi sviluppare attraverso vari modelli di business. Il primo, quello tradizionale, corrisponde al commercio elettronico; il secondo riguarda le piattaforme online (Airbnb, Uber, Booking, Blablacar...) che agevolano l'incontro tra soggetti sino ad allora estranei per consentire cessioni di beni e prestazioni di servizi; il terzo, più innovativo, riguarda social network e motori di ricerca che acquisiscono a titolo gratuito dati sugli utenti i quali, appositamente elaborati, sono in grado di captarne le preferenze<sup>40</sup>.

In ogni caso la ricchezza prodotta è immateriale, sfuggente, senza alcuna relazione con il territorio dello Stato. Sorge, di conseguenza, la necessità «di adeguare gli assetti normativi alle trasformazioni del circuito economico prodotto dalle tecnologie digitali»<sup>41</sup>, ed in particolare di individuare misure per impedire che vengano poste in essere politiche di pianificazione fiscale aggressiva che, sfruttando il disallineamento delle normative fiscali dei singoli Stati, permettano lo spostamento delle basi imponibili verso le giurisdizioni tributarie più favorevoli, anche in ambito UE.

L'individuazione delle modalità attraverso cui procedere a tassare i c.d. giganti del *web* rappresenta uno dei più interessanti, controversi ed irrisolti profili della fiscalità moderna. Attualmente il concetto di stabile organizzazione – definita dall'art. 162 TUIR come «sede fissa di affari per mezzo della quale l'impresa esercita in tutto o in parte l'attività sul territorio dello Stato»<sup>42</sup> – permette di stabilire le modalità per la ripartizione del potere impositivo tra diverse giurisdizioni qualora un soggetto residente in uno stato svolga un'attività di impresa in un altro Stato. Tale nozione appare obsoleta e inadatta alla luce dell'inarrestabile evoluzione tecnologica – si pensi alle recentissime *blockchain* e 5G – che da qualche tempo consente di svolgere un'attività imprenditoriale anche in assenza di particolari strutture localizzate in un dato territorio. È di tutta evidenza che per le società della *web economy* sia necessario individuare uno o più indici di capacità contributiva peculiari e un nuovo criterio di collegamento che consentano di tassare gli utili nel luogo in cui viene creato «valore digitale», cioè dove sono ubicati gli utenti, vista l'inadeguatezza del criterio della residenza e di quello della fonte.

Si tratta di una questione che si sta affrontando a livello internazionale presso l'OCSE; sono infatti in corso, con molteplici difficoltà, i negoziati<sup>43</sup>. Nell'attesa di un

---

<sup>40</sup> Sul punto si veda R. Succio, *Digital economy, digital enterprise e imposizione tributaria: alcune considerazioni sistematiche*, in *Dir. e prat. trib.*, 6, 2020, p. 2363 ss.

<sup>41</sup> Così A.F. Uricchio, *La fiscalità dell'intelligenza artificiale tra nuovi tributi e ulteriori incentivi*, in U. Ruffolo (a cura di), *Intelligenza artificiale. Il diritto, i diritti e l'etica*, Giuffrè, Milano 2020, p. 508.

<sup>42</sup> La legge di bilancio 2018 ha inserito tra le ipotesi che configurano una stabile organizzazione anche «una significativa e continuativa presenza economica costruita in modo tale da non far risultare la sua consistenza fisica» (alla lettera f-bis dell'art. 162, comma secondo) per cercare di regolamentare i fenomeni elusivi collegati alla *digital economy*. Sulla contraddittorietà di tale intervento E. della Valle, *La stabile organizzazione "da remoto": la lett. f-bis dell'art. 162 del T.U.I.R. e l'approccio OCSE*, in *Rass. trib.*, 3, 2019, p. 470.

<sup>43</sup> L'OCSE ha previsto un ambizioso programma di lavoro basato su due pilastri: il primo è fondato sull'assegnazione di nuovi diritti impositivi, il secondo prevede l'introduzione di un'aliquota effettiva

accordo politico che non appare prossimo alla conclusione, si impongono delle riflessioni in ordine alla possibilità di istituire una tale forma di prelievo a livello di UE. La principale proposta di direttiva della Commissione europea risale al 21 marzo 2018<sup>44</sup> e prevede l'istituzione di una *web tax* europea chiamata «*digital service tax*», applicabile nella misura del 3% dei ricavi lordi annuali riguardanti determinate attività digitali tassativamente indicate quali: vendita di spazi pubblicitari online, collocazione su un'interfaccia digitale di pubblicità, messa a disposizione degli utenti di un'interfaccia digitale multilaterale e trasmissione di dati raccolti sugli utenti e generati dalle attività degli utenti sulle interfacce digitali. Si tratta di servizi in cui è riscontrabile un significativo contributo degli utenti alla creazione di valore. Soggetti passivi del tributo sarebbero le società con ricavi annui a livello mondiale superiori a 750 milioni di euro e superiori a 50 milioni di euro all'interno dei confini europei. In tal modo si potrebbe raggiungere una duplice finalità: in primo luogo, verrebbero tassati imponibili caratterizzati da elevata mobilità che sfuggono alle «maglie larghe» delle amministrazioni fiscali statuali e, in secondo luogo, si potrebbe ottenere gettito per finanziare il bilancio Ue<sup>45</sup>.

Tale proposta, però, non ha avuto l'auspicato seguito in quanto non ha riscontrato l'unanimità dei consensi a livello di Consiglio Ue. Si ricorda, infatti, che a mente dell'art. 114 secondo paragrafo del TFUE, la materia fiscale risulta una delle poche che ancora richiede l'unanimità; quest'ultima confermata dal Trattato di Lisbona nonostante da più parti fossero state sollevate istanze per un suo superamento<sup>46</sup>.

6. Le istituzioni europee potrebbero utilizzare l'«ambiente» come ulteriore linea d'azione, dal momento che la Commissione europea ha dichiarato la tutela ambientale tra le sue priorità. Infatti il *Green deal europeo*<sup>47</sup> intende promuovere la transizione verso un'economia climaticamente neutra e circolare e favorire il passaggio da un modello economico basato sullo sfruttamento di risorse naturali scarse (petrolio,

---

non inferiore al minimo applicato nei Paesi a fiscalità ordinaria. Per approfondire si veda T. Rosembuj, *La fiscalità digitale nell'Unione europea e la strategia OCSE dei due pilastri*, in *Riv. Guardia di finanza*, 1, 2020, p. 72 ss.

<sup>44</sup> In tale data la Commissione ha presentato la Comunicazione «È giunto il momento di istituire norme fiscali, moderne, eque ed efficaci per l'economia digitale» (COM 2018, 146 final) nella quale descriveva l'insieme di proposte per la tassazione dell'economia digitale. In particolare la proposta di direttiva COM (2018) 148 prevedeva, come soluzione di breve termine, un'imposta sui servizi digitali, mentre la proposta di direttiva COM (2018) 147 definiva in un'ottica di lungo periodo il concetto di «presenza digitale significativa». Cfr. A.F. Uricchio, *La fiscalità dell'intelligenza artificiale tra nuovi tributi e ulteriori incentivi*, cit., p. 507-512; S.A. Parente, *Digital Economy e fiscalità del mondo virtuale: dal commercio elettronico alla Web Taxation*, in *Annali del Dipartimento Jonico*, 2019, p. 369-372.

<sup>45</sup> In tal senso C. Sciancalepore, *Web tax e risorse proprie europee. Un connubio perfetto?*, in *Rivista di diritto tributario, supplemento online dell' 11 ottobre 2019*.

<sup>46</sup> Da ultimo COM(2019) 8 final del 15 gennaio 2019 in cui la Commissione europea ha invitato gli Stati membri e il Parlamento europeo a valutare il superamento della regola dell'unanimità per approdare ad un voto a maggioranza qualificata.

<sup>47</sup> COM (2019) 640 final.



carbone, ecc.) ad un altro nel quale ruolo di rilievo sia attribuito alle fonti rinnovabili. A tal fine il 15 gennaio 2020 la Commissione ha presentato il progetto di fondo per la transizione energetica al fine di facilitare tra il 2021 e il 2027 il percorso verso la neutralità climatica, ponendosi l'ambizioso obiettivo di diventare il primo continente climaticamente neutro entro il 2050.

In questo scenario in cui, come detto, la preservazione dell'ambiente assurge a principio cardine dell'Unione<sup>48</sup>, un contributo non di poco conto può essere fornito dal diritto tributario tramite l'istituzione dei c.d. tributi ambientali<sup>49</sup>. La dottrina italiana<sup>50</sup> è solita distinguere tra tributi ambientali in senso stretto e tributi ambientali in senso lato (o con funzione ambientale). In questi ultimi, venendo tassato un indice tradizionale di ricchezza (patrimonio, consumo, reddito), la tutela dell'ambiente si colloca all'esterno della fattispecie tributaria e rileva dunque unicamente a fini extrafiscali attraverso l'apposizione di un vincolo di destinazione al gettito. Nei tributi ambientali *stricto sensu*, invece, la preservazione ambientale si colloca all'interno del presupposto, costituito da un'unità fisica di immissioni che provocano nocimento all'ecosistema. Con le succitate forme di imposizione ambientale è possibile perseguire il c.d. «doppio dividendo»; difatti, con il gettito ottenuto si potrebbe, da un lato porre in atto azioni per un miglioramento dell'ambiente (*green dividend*) e dall'altro ridurre altri prelievi, come quello sul lavoro (*blue dividend*). Spostando il carico fiscale da una forma di imposizione diretta (imposte sul lavoro) ad una indiretta (*green taxes*) si potrebbe così ottenere un doppio effetto positivo senza alcun aggravio per le finanze pubbliche.

In tale direzione il recente documento del Consiglio europeo del luglio 2020<sup>51</sup> che ricalca, e amplia, la proposta della Commissione europea presentata nel maggio 2018 (v. *supra* §3); prevede infatti l'introduzione a livello UE di una *plastic tax*, di un prelievo compensativo incidente sulle importazioni inquinanti (*carbon tax*) e di un prelievo sui proventi o sul valore normale dello scambio di quote di emissione di CO<sub>2</sub> nell'ambito degli ETS.

---

<sup>48</sup> Tra gli obiettivi di interesse generale può essere annoverata la salvaguardia dell'ambiente infatti secondo l'art. 3.3 del TUE «L'Unione [...] si adopera per lo sviluppo sostenibile dell'Europa, basato su una crescita economica equilibrata [...] e su un elevato livello di tutela e di miglioramento della qualità dell'ambiente». Anche l'art. 37 della Carta dei diritti fondamentali dell'Unione europea – avente lo stesso valore giuridico dei Trattati – statuisce che «un livello elevato di tutela dell'ambiente e il miglioramento della sua qualità devono essere integrati nelle politiche dell'Unione e garantiti conformemente al principio dello sviluppo sostenibile».

<sup>49</sup> Si vedano per una trattazione generale del tema F. Piciaredda, P. Selicato, *I tributi e l'ambiente*, Giuffrè, Milano 1996; R. Alfano, *I tributi ambientali. Profili interni ed europei*, Giappichelli, Torino 2012; S. Dorigo, P. Mastellone, *La fiscalità per l'ambiente*, Aracne, Roma 2013; C. Sciancalepore, *Cambiamenti climatici e green taxes*, Cacucci, Bari 2016; V. Ficari (a cura di), *I nuovi elementi di capacità contributiva. L'ambiente.*, Aracne, Roma 2018.

<sup>50</sup> Su tutti, F. Gallo, F. Marchetti, *La tassazione ambientale*, Giuffrè, Milano 1996, p. 115 ss.

<sup>51</sup> Special meeting of the European Council (17, 18, 19, 20 and 21 July 2020) – *Conclusions of General Secretariat of the Council*.

La *plastic tax* – introdotta in Italia dalla legge di bilancio 2020 – sarebbe volta a scoraggiare l'utilizzo di prodotti plastici monouso incentivando, indirettamente, i manufatti in plastica biodegradabile e compostabile. Il tributo – che graverebbe sui rifiuti da imballaggi in plastica non riciclati per un ammontare pari a 0,8€/kg – si inserisce nella più ampia strategia europea di contrasto alle materie plastiche. In tal senso la direttiva UE 2019/904 del Parlamento europeo e del Consiglio del 5 giugno 2019 sulla riduzione dell'incidenza di determinati prodotti di plastica sull'ambiente afferma:

perché il ciclo di vita della plastica diventi circolare, occorre trovare una soluzione per la crescente produzione di rifiuti di plastica e per la dispersione di rifiuti di plastica nell'ambiente in cui viviamo, in particolare nell'ambiente marino. La Strategia europea per la plastica rappresenta un passo avanti verso l'istituzione di un'economia circolare in cui la progettazione e la produzione di plastica e di prodotti di plastica rispondano pienamente alle esigenze di riutilizzo, riparazione e riciclaggio, e in cui siano sviluppati e promossi materiali più sostenibili<sup>52</sup>.

Con riferimento, invece, alla *carbon tax* è allo studio della Commissione europea un innovativo meccanismo di *carbon pricing*. Si tratta del *Border Carbon Adjustment* che permetterebbe di tassare alla frontiera determinate materie prime, prodotte in paesi extra Ue, in base al loro contenuto di anidride carbonica. Bisognerebbe, di conseguenza, quantificare le emissioni di CO<sub>2</sub> incorporate nei beni importati da paesi extra Ue – in particolare da quelle nazioni che non rispettano gli standard ambientali europei – e commisurare tali ammontari ad una forma di prelievo.

Tale politica andrebbe coordinata con il terzo ed ultimo intervento succitato, cioè quello sui proventi o sul valore normale dello scambio di quote di emissione di CO<sub>2</sub> nell'ambito dell'*Emission Trading System* (ETS). Quest'ultimo è uno dei principali strumenti adottati dall'UE per ridurre i flussi inquinanti, nell'ambito del quale viene dapprima stabilito un limite alle emissioni prodotte in alcuni settori come quello energetico e quello dei trasporti aerei e poi istituito un mercato per le quote di emissioni. Nello specifico, la proposta prevede di applicare un prelievo con aliquota pari al 20% sui proventi della vendita all'asta di tali quote.

7. Già nel 2005, alla vigilia dell'adozione di una Costituzione europea – mai attuata – dotare l'Ue di una propria potestà impositiva era avvertita come «un'esigenza imprescindibile»<sup>53</sup>. Occorre domandarsi se non sia il caso di intervenire in tal senso oggi, dopo che l'attuale architettura dell'Unione si è spesso rivelata inadatta al superamento di crisi temporanee che si sono trasformate in crisi sistemiche e durature

---

<sup>52</sup> Sul passaggio da una fiscalità lineare ad una circolare si veda diffusamente A.F. Uricchio, *I tributi ambientali e la fiscalità circolare*, in *Dir e prat. trib.*, 5, 2017.

<sup>53</sup> Cfr. A. Carinci, *La questione fiscale nella Costituzione europea, tra occasioni mancate e prospettive per il contribuente*, in *Rass. trib.*, 2, 2005, p. 543.

(si pensi a quella finanziaria del 2001 e 2008 e a quella migratoria). È, infatti, arrivato il momento di decidere il futuro dell'Europa: senza un'adeguata risposta politica si rischiano danni socio-economici nei decenni a venire o, ancor peggio, una dissoluzione dell'istituzione europea, con un ritorno agli Stati nazionali.

La pandemia va colta come un'opportunità per riflettere sulla possibilità di compiere quel definitivo «passo in avanti» e portare a compimento quel processo di integrazione europea – ispirato da sempre ad una logica c.d. funzionalista – che consenta di trasformare l'attuale unione monetaria ed economica in confederazione di stati (c.d. Stati Uniti d'Europa)<sup>54</sup>. Il virus sta contribuendo a modificare l'ordine mondiale e, oggi più che mai, le sfide globali richiedono soluzioni comuni nell'attuale scenario geopolitico – con Cina e Usa unici interlocutori – in cui i singoli Stati europei sono relegati ad una posizione di marginalità. L'Europa ha un'occasione irripetibile di diventare protagonista del XXI secolo, approvando e implementando il generoso piano di aiuti *Next Generation EU* nonché l'opportunità di credere in un futuro diverso, fondato sui pilastri della duplice transizione: *green* e digitale.

La realizzazione di una «solidarietà impositiva europea»<sup>55</sup> con un ampliamento del novero delle risorse proprie permetterebbe di creare una reale autonomia di bilancio e di attuare una sua espansione sia dal punto di vista qualitativo che da quello quantitativo. L'Unione è stata autorevolmente definita un «nano finanziario» (S. Cassese) infatti, l'attuale bilancio è pari all'1% del totale del PIL dell'Unione; poco, tenuto conto che il bilancio annuale degli Stati membri rappresenta circa il 50% dei rispettivi PIL. Non si tratta di privare i singoli Stati della loro potestà tributaria, che rimarrebbe per le materie di loro competenza, bensì di dotare, a seguito dalla costruzione di un nuovo regime fiscale europeo, le istituzioni comunitarie di una propria sovranità tributaria in determinate politiche ad essa assegnate. Si tratta, in pratica, di istituire «tributi propri europei» il cui gettito ben potrebbe essere utilizzato per la realizzazione di obiettivi comuni agli Stati membri e per il finanziamento di progetti e politiche, idonei ad affrontare con maggior determinazione le sfide del futuro in settori chiave quali sanità, ambiente, innovazione, ecc.<sup>56</sup>.

Si ritiene necessaria una modifica dei Trattati che comporterebbe un iter temporale molto dilatato, benché attuabile. I *bond* emessi nell'ambito del *Next Generation EU* prevedono comunque un rimborso a partire dal 2028. La decorrenza temporale utile per

---

<sup>54</sup> Cfr. G. Rossolillo, *Fiscalità e sovranità: riflessioni sulla ripartizione delle competenze tra Stati membri e Unione europea*, in *Il diritto dell'Unione europea*, 1, 2018.

<sup>55</sup> Così F. Pepe, *L'emergenza Covid-19 nell'Unione europea: verso una solidarietà tributaria "strategica"?*, in *Rivista telematica di diritto tributario*, 1, 2020.

<sup>56</sup> Sul punto si veda A. Giovannini, *Il re fisco è nudo*, Franco Angeli, Milano 2016, p. 113 ss. Secondo l'Autore «la strada da battere in Europa potrebbe essere quella di una "federazione impositiva", con pochi tributi federali collegati principalmente agli scambi (Iva), alle importazioni, alle transazioni finanziarie, alla *digital economy* e alla raccolta in rete di dati rilevanti per l'*e-commerce*. E con alcuni tributi tradizionali lasciati ad istituzione e gestione degli stati federati, all'interno di range preconcordati a livello federale (un po' come accade per l'Iva e le accise armonizzate)».

dar corso alle modifiche dei Trattati istitutivi potrebbe essere utilizzata dalle imprese europee per intraprendere un percorso di ripresa, anche grazie agli incentivi e i sussidi predisposti a tal uopo dai vari governi nazionali. Si eviterebbe così l'effetto paradossale del «dare con una mano e togliere con l'altra» nella fattispecie in cui si erogano sussidi e contestualmente si istituiscono nuovi tributi.